Cena numeru 1 zł 50 gr

# BUCHALTER POLSKI

MIESIĘCZNIK

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Pod redakcją ANTONIEGO JULJANA SZYLLERA

Rok 10 Warszawa, lipiec 1937 r. Nr. 7 (113)

## Treść zeszytu:

# Ś. P. FELIKS TOŁWIŃSKI



W N-rze 4 — 5 podaliśmy smutną wiadomość o zgonie w dniu 4 kwietnia rb. wieloletniego Kolegi naszego ś. p. Feliksa Tołwińskiego. Zmarły był wzorem Polaka, ojca rodziny i kolegi-związkowca. Zawód buchaltera pokochał gorąco, pracując w nim od roku 1914. Urodzony w roku 1895, uczęszczał do gimnazjum M. Rychłowskiego w Warszawie. Praktykę biurową rozpoczął również w Warszawie, pracując tu do wybuchu wojny. Po powrocie ze służby wojennej, którą musiał odbywać w wojsku rosyjskim, od roku 1919 pracuje kolejno jako buchalter w kilku Oddziałach Lubelskiego Syndykatu Rolniczego, następnie jako buchalter Komunalnej Kasy Oszczędności pow. Chełmskiego. Mimo uciążliwej pracy zawodowej i mimo obowiązków rodzinnych, Zmarły — jeden z pierwszych — zgłosił się jako słuchacz 2-letnich Kursów Wyższej Rachunkowości dla Buchalterów, które dobrze ukończył, otrzymując w 1935 roku świadectwo. Po uzyskaniu świadectwa kursowego został ustanowiony zaprzysiężonym biegłym buchalterem sądowym z siedzibą w Chełmie i w styczniu 1936 r. awansował na zastępcę dyrektora zarządzającego K. K. O. pow. Chełmskiego.

Był to człowiek wielkiej pracy, uczynny, kochający swój kraj, uważał za swój obowiązek oddanie Ojczyźnie usług przedewszystkiem na swoim odcinku. Kto miał sposobność rozmawiać ze Zmarłym, mógł się przekonać o Jego szlachetnych zamierzeniach, o Jego uczciwym ustosunkowaniu się do Organizacji naszej, którą prawdziwie kochał. Mówił Zmarły niejednokrotnie, że tylko człowiek nieuczciwy, nieobowiązkowy i nie szanujący honoru i zawodu swojego, nie dba o własną organizację zawodową, która reprezentuje przecież jego pracę. Dlatego też Zmarły wszelkim wezwaniom Zarządu szedł na rękę, jeden z pierwszych. Praca zawodowa, studja oraz ogromna praca społeczna, z której Zmarły był znany na terenie Chełma i okolicy, tak Go pochłaniały, iż zapomniał o konieczności pilnowania stanu zdrowia swojego. Zmarły osobę swoją pozostawiał na drugim planie i dlatego śmierć nieubłagana zabrała Go z naszych szeregów w dniu 4 kwietnia r. b.

Zmarł po operacji w szpitalu Przemienienia Pańskiego w Warszawie, pozostawiając za sobą żal na zawsze i wspomnienie Kolegi, mogącego być wzorem dla innych.

Cześć Jego pamięci! Pozostałej Żonie i synowi współczucie z powodu zgonu Męża i Ojca.

# VII MIĘDZYNARODOWY KONGRES NAUKOWEJ ORGANIZACJI

Zgodnie z uchwałą Międzynarodowego Komitetu Naukowej Organizacji VII Międzynarodowy Kongres Naukowej Organizacji odbędzie się w Stanach Zjednoczonych A. P. w Waszyngtonie we wrześniu 1938 r.

Przedmiotem obrad Kongresu będą dwa główne tematy: 1) Najnowsze zdobycze w dziedzinie naukowej organizacji, 2) Gospodarcze i ekonomiczne znaczenie naukowej organizacji.

Dyskusje nad pierwszym tematem prowadzone będą w sześciu sekcjach, poświęconych dziedzinom: a) administracji, b) produkcji, c) sprzedaży, d) spraw personalnych, e) rolnictwa, f) gospodarstwa domowego.

**Sekcja Administracji** uwzględnia następujące działy: struktura organizacyjna, kontrola, gospodarka finansowa; organizacja biurowości; administracja publiczna.

**Sekcja Produkcji:** wybór miejsca zakładów przemysłowych, projektowanie zakładów i urządzeń fabrycznych, transport wewnętrzny, zakupy i gospodarka materjałowa, planowanie i kontrola (poszczególnych etapów produkcji), badanie ruchów; zwalczanie marnotrawstwa, systemy płac, koszty własne.

**Sekcja Sprzedaży**: analiza rynków zbytu i planowanie sprzedaży, organizacja i administracja sprzedaży, magazynowanie i transport, obliczanie kosztów i ustalanie cen. Referaty dotyczące każdego z powyższych działów sekcji sprzedaży dzielone będą ponadto na dalsze dwie grupy, zależnie od tego czy ujmowane będą z punktu widzenia producenta, czy handlowca.

**Sekcja Spraw Personalnych**: dobór, szkolenie, awanse i zwalnianie personelu, zagadnienia psychologiczne, urządzenia humanitarne, szkolenie w dziedzinie naukowej organizacji

**Sekcja Rolna**: zarządzanie gospodarstwami większymi, średnimi i małymi, transport i obsługa rynków, nauczanie zarządzania gospodarstwem rolnem.

Poszczególne działy sekcji gospodarstwa domowego nie zostały jeszcze ustalone.

Referaty winne być nadesłane do Komitetu Kongresu w Waszyngtonie najpóźniej do dnia 31 grudnia 1937 r. za pośrednictwem Polskiego Komitetu Naukowej Organizacji. Ostateczny termin nadsyłania referatów do Polskiego Komitetu Naukowej Organizacji upływa z dniem **31 października 1937 r.** Osoby mające zamiar nadesłać referaty na Kongres proszone są o wcześniejsze zawiadomienie o tem Polskiego Komitetu.

# BUCHALTER POLSKI

**ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Redakcja i Administracja
Warszawa, Nowogrodzka 20
telefon 8-41-05

Miesięcznik

Redaktor przyjmuje w poniedziałki od 6 do 7 wieczorem
Warunki prenumeraty i ogłoszeń na stronie ostatniej

Rok X. Warszawa, lipiec 1937 r. Nr. 7 (113)

# METODY ODPISÓW

Przy analizie zagadnienia metod odpisywania trzeba sobie zdać sprawę, że pod tą nazwą rozumiemy pewne, w jednoznaczny sposób określone postępowanie, które ma na celu takie zmniejszenie drogą odpisów wartości urządzeń stałych, jakie jest następstwem odpowiedniego zmniejszania się ich użyteczności produkcyjnej lub ich wartości wyrażonej w formie ceny.

Określenie wartości urządzenia produkcyjnego jest względnie łatwe w dwóch momentach; w chwili zakupienia urządzenia, gdy wartość jego łącznie z kosztami przewozu, cła, montażu i uruchomienia można ustalić na podstawie faktur i w momencie, gdy urządzenie nie nadaje się już całkiem do używania produkcyjnego i przedstawia jedynie wartość starego materjału, którą to wartość należy pomniejszyć jeszcze o koszty demontażu urządzenia.

Jeżeli więc przyjmiemy, że określenie wartości urządzenia w tych dwóch momentach czasu nie przedstawia specjalnych trudności, dla rozwiązania zagadnienia przebiegu zmian wartości urządzenia musimy przyjąć jako dane jeszcze obliczoną na podstawie doświadczenia długoletniego trwałość urządzenia. Ustalenie trwałości urządzenia nie jest stosunkowo zajęciem specjalnie trudnym, technicy z bardzo dużą dokładnością określają trwałość użytkową urządzenia, a liczne tabele podają bardzo zróżniczkowane kwoty odpisów dla różnorodnych urządzeń.

Mamy więc określone następujące dane: wartość początkową urządzenia, do której należy jeszcze dodać przyszłe koszty demontażu starego urządzenia i wartość końcową urządzenia, t. zn. że różnica między tymi dwoma wartościami będzie wynosić właśnie sume, którą należy odpisać; ponadto mamy empirycznie określoną trwałość urządzenia produkcyjnego.

Jeśli wartość początkową urządzenia łącznie z montażem, transportem, kosztami cła i t. p. oznaczymy przez **m**,

koszty demontażu urządzenia starego, które przedsiębiorca będzie musiał pokryć, musi więc i odpisać, przez **r**,

wartość starego materjału, jaki można sprzedać po zdemontowaniu, przez **p**,

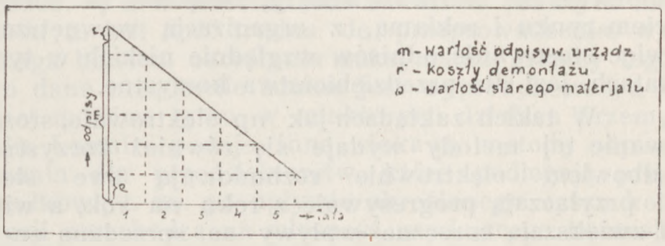
poza tym trwałość urządzenia przez **q**,

to zagadnienie bedzie sie ograniczało **do ustalenia związku, jaki istnieje między tymi wartościami i do określenia tego związku w formie pewnej zależności matematycznej.**

Można przyjąć, że zdolność użytkowa urządzenia dla przedsiębiorstwa podlega małym wahaniom, a więc wartość urządzenia obniża się stale o jedną i tę samą kwotę. W tym wypadku **zależność matematyczna między podanymi poprzednio wartościami przedstawiać się będzie następująco:**

$$\mathbf{a}\ (\text{wys. roczn. odpisu}) = \frac{\mathbf{m}\ (\text{wart. pocz.}) + \mathbf{r}\ (\text{koszty demont.}) - \mathbf{p}\ (\text{wart. star. mat.})}{\mathbf{n}\ (\text{trwałość urządzenia})}$$

Graficznie metoda odpisów stałych przedstawia się następująco:




Metoda ta jest bardzo popularna dla swe przejrzystości, prostoty i tradycji, jest to bowiem najdawniej używana metoda odpisów. Jej zwolennicy podkreślają przedewszystkiem, że jest to jedyna metoda uznana w pełni przez władze skarbowe, że pozwala wartość urządzenia odpisać do wartości zerowej. Jeżeli przedsiębiorstwo przeprowadza odpisy z tytułu upływu czasu koncesji lub odpisuje wartość zakupionych patentów i licencji, wtedy metoda ta wydaje się specjalnie wskazana, albowiem wartość urządzeń dla producenta zmniejsza się stale o jedną i tę samą kwotę, natomiast, gdy powodem odpisywania jest zużywanie się urządzenia na skutek jego produkcyjnego zużywania, wówczas metoda ta nie wydaje się specjalnie wskazana.

Jest bowiem rzeczą dowiedzioną, że z punktu widzenia technicznego zużywania się urządzenia, maszyny, urządzenia techniczne i ruchomości w pierwszych latach swej pracy zużywają się minimalnie, natomiast w latach następnych zużycie to przebiega w tempie coraz szybszym; jeżeli więc odpisywanie miałoby odpowiadać zmniejszaniu się

wartości, to początkowe kwoty odpisów winne być względnie nie duże, następnie coraz większe, a w ostatnich latach największe. Z punktu widzenia matematycznego ta progresja odpisów może być arytmetyczna, t. zn. że coroczny odpis zwiększa się o pewną stałą kwotę, lub geometryczna, t. zn. że kwoty odpisów wzrastają stale o ten sam stosunek.

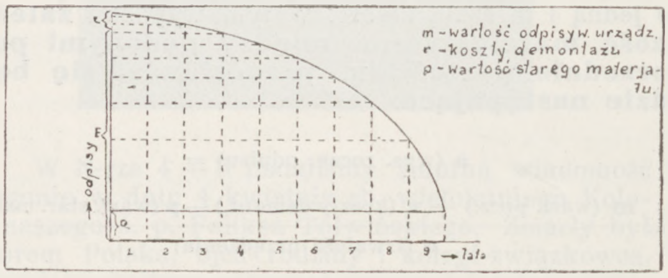
Arytmetycznie progresywne odpisy będą się więc przedstawiały następująco w kolejnych latach:

| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| zł | 1.000 | 1.200 | 1.400 | 1.600 | 1.800 | 2.000 |

lub w progresji geometrycznej:

| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| zł | 1.000 | 1.050 | 1.102,5 | 1.157,62 | 1.215,70 | 1.276,59 | (5%) |

Graficznie metoda ta przedstawia się następująco:




Metoda ma pewne korzyści, bo w pierwszych latach powstawania i organizowania się przedsiębiorstwa ma ono duże koszty, związane ze zdobyciem rynku i reklamą, z organizacją wewnętrzną, więc stosowanie odpisów względnie niskich w tych latach, jest dla przedsiębiorstwa korzystne.

W takich zakładach jak np elektrownie, stosowanie tej metody wydaje się również korzystne, albowiem elektrownie rozbudowują swe sieci i przyłączają progresywnie z roku na rok, a więc i zwiększają coroczne wpływy za sprzedaną energję, stosowanie więc odpisów progresywnych wydaje się bardzo wskazane.

Z punktu widzenia przezorności kupieckiej metoda ta nie wydaje się właściwa, obciążanie bowiem lat przyszłych, o których wynikach nic powiedzieć nie możemy, dużymi kwotami odpisów, przy jednoczesnym odpisywaniu małych kwot w latach, których wyniki znamy, wydaje się z tego punktu widzenia bardzo niekorzystne.

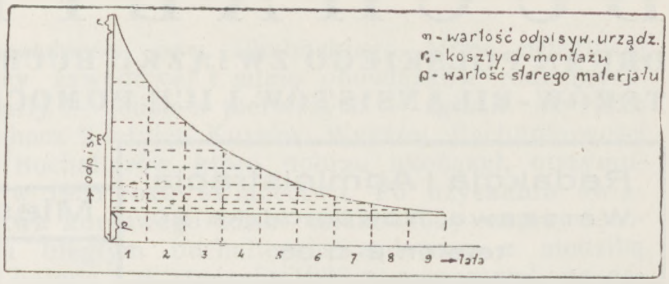
Znacznie korzystniejszą wydaje się dlatego metoda odpisów degresywnych, według której kwoty odpisów corocznych zmniejszają się stale albo o pewną określoną kwotę, tworząc degresję arytmetyczną,

| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| zł | 1.000 | 950 | 900 | 850 | 800 | 750 |

lub o pewien stały procent tworząc degresję geometryczną:

| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| zł | 1.000 | 950 | 902,50 | 857,37 | 814,50 | 773,78 | (5%) |

Graficznie przebieg odpisywania przedstawia się następująco:




Ta metoda odpisów wydaje się specjalnie korzystna w przedsiębiorstwach, które liczą się z gustami klienteli. Budynki: banków, teatrów, restauracji, hoteli, kin, domów towarowych, towarzystw ubezpieczeniowych, wywierają swoimi nowoczesnemi urządzeniami wpływ przyciągający na publiczność, która chętniej do nich uczęszcza, a przez to wpływa na zwiększenie ich obrotów i zysku, ale tylko do chwili, dopóki nie powstają nowe, bardziej komfortowo lub pomysłowo urządzone budynki konkurentów. Wtedy gust publiczności, a co za tem idzie, obroty i zyski przeniosą się do nowych przedsiębiorstw. Te więc przedsiębiorstwa, które liczyć się muszą ze zmianą gustu publiczności, które w pierwszych latach swej działalności mają specjalnie duże wpływy powinne stosować metodę odpisów degresywnych.

Inni zwolennicy tej metody widzą w niej korzyści w korekturze szacunku trwałości urządzenia. Jeżeli stopa odpisu przyjęta była za wysoka, to degresja odpisów przedłuża automatycznie czas trwania odpisów.

Schmallenbach dla złagodzenia odpisów zmniejszających się proponuje rozdzielenie kwoty odpisywanej na część, która podlega stałym odpisom i część, która podlega odpisom degresywnym.

Przeciwnicy tej metody podkreślają, że jest ona w rażącej sprzeczności ze zmniejszaniem się wartości maszyn, urządzeń produkcyjnych i ruchomości, która, jak zaznaczyłem poprzednio, ma raczej progresywne zmniejszanie wartości.

Ponadto jest jeszcze inne niedomaganie tej metody, mianowicie przy degresji geometrycznej stosowanie np zmniejszania 5-%owego powoduje rozciągnięcie się odpisów na lat 57, przy degresji 10% na lat 28, a przy degresji 20% na lat 13, przy czem wartości nie są nigdy odpisane do wartości zerowej, ale tylko do wartości nieskończenie małej. Przedłużenie czasu odpisów może prowadzić do przewartościowania aktywów, t. zn. że występują one z wartościami książkowemi znacznie większemi od wartości rzeczywistej.

Wadą tej metody według Schiff'a jest zbytnie obciążanie pierwszych lat pracy przedsiębiorstwa (gdy istnieją duże koszty organizacyjne i reklamy) wysokimi odpisami.

Metoda ta ma jednak wielką zaletę w czasach obecnych, gdy postęp techniczny w przemysłach: elektrycznym, mechanicznym, chemicznym święci prawdziwe triumfy, zejście jak najszybsze drogą degresywnych (początkowo wysokich odpisów) do możliwie niskiej wartości książkowej wydaje się specjalnie wskazane i zalecone, a jednocześnie odpowiadające przezorności kupieckiej.

Wszystkie trzy poprzednio wymienione metody odpisywania opierały się na wymienionych

uprzednio trzech elementach: wartości początkowej, wartości końcowej i czasu użytkowania. Inne metody odpisywania są metodami specjalnemi dla różnych przedsiębiorstw.

Może być więc metodą odpisów niedokonywanie wogóle odpisów. W tym pozornym paradoksie tkwi jednak prawda. Przez przeprowadzenie stałych reperacji, odnowień, uzupełnień na koszty utrzymania można zachować urządzenia w stanie stale dobrym, a przez to nie potrzeba stosować odpisów. Rozumie się, że nie trzeba do tej metody podciągać zakładów produkcyjnych, w których urządzenia podlegają zużyciu się na skutek postępu technicznego, tam nie można uzupełniać, czy odnawiać urządzeń, lecz trzeba je zastępować nowemi, zmodernizowanemi. Ale w takich zakładach, jak np browary, które nie liczą się ze zwiększeniem konsumpcji, a co za tym idzie, z powiększeniem produkcji, te mogą urządzeniami z przed lat 50-ciu produkować piwo równie dobre, jak wyrabiane w najnowocześniej urządzonych browarach; cały szereg ich urządzeń może być uzupełniany czy odnawiany, ale nie potrzebuje być odpisywany. Podkreślić należy, że możliwe to jest jedynie w tych wypadkach rzadkich, gdy urządzenia produkcyjne nie podlegają przestarzeniu. Jako przykład nieco odmienny, ale nie mniej charakterystyczny dla dokonywania odpisów można przytoczyć Bank Rzeszy Niemieckiej, który posiadając budynki swych oddziałów w centrach miast Rzeszy nie dokonuje odpisów tych budynków, wychodząc ze słusznego założenia, że ceny parcel śródmieścia, stale się podnoszą, choć więc budynki tracą część swej wartości, to jednak parcele nabierają wartości, tak, że ogólnie można powiedzieć, że wartość budynku i parceli nie podlega zmianom.

Następną metodą jest odpisywanie w zależności od osiągniętego zysku. W bilansach najpoważniejszych firm sporządzanych przez poważnych buchalterów, spotyka się bardzo często zwrot „cały zysk przeznaczono na powiększenie funduszu amortyzacyjnego". Z punktu widzenia prawidłowej księgowości postępowanie takie może być słuszne jedynie w bardzo niewielu wypadkach, w większości wypadków jest natomiast niesłuszne. Można bowiem odpisy uważać za następstwo zużywania się urządzeń produkcyjnych, za rozdział nakładu, nie można ich jednak uzależniać od zysku. Korzystne bowiem operacje handlowe, dające dobre zyski nie mają nic wspólnego ze zużyciem się urządzeń, czy z kosztami produkcji. W pewnych określonych wypadkach, np gdy linje nawigacyjne na skutek zastosowania na statkach nowych urządzeń i przyciągnięcia tem publiczności osiągnęły przez to zyski zwiększone, tam stosowanie zwiększonych odpisów wydaje się usprawiedliwione, jakkolwiek można to uzasadnić nietylko zwiększonym zyskiem, ale i zwiększonemi nakładami na ulepszenie urządzeń. Schmalenbach uważa, że stosowanie odpisów w zależności od zysku jest usprawiedliwione w kopalniach rudy żelaznej, ponieważ ruda znajduje się nie w pokładach, a w gniazdach, poza tym procentowa zawartość żelaza w rudzie jest bardzo rozmaita, jest tu więc pewna loterja i uzależnienie odpisów od zysku może być usprawiedliwione. Podobnie może być w przedsiębiorstwach, których akcjonarjusze żądają zagwarantowania stałej dywidendy, wobec czego reszta zysku może przypadać na odpisy. Metoda szacowania lub wyceniania może być stosowana w przedsiębiorstwach, w których zużywanie się urządzeń produkcyjnych nie jest głównym powodem odpisów. Np w przedsiębiorstwach restauracyjnych, hotelowych lub dancingowych: nakrycia stołowe, porcelana, platery nietylko podlegają stopniowemu zużywaniu się na skutek używania, ale przedewszystkiem podlegają zużywaniu się na skutek łamania, tłuczenia się i zagubienia. W tych przedsiębiorstwach wydaje się specjalnie korzystną metoda wyceniania stanu zapasów urządzeń na początku okresu obrachunkowego lub sezonu i z końcem okresu, a różnicę należy potem odpisać.

W przedsiębiorstwach takich jak cementownie, gdzie produkcja jest zależna od konjunktury, jaka w danym roku panuje w przedsiębiorstwach budowlanych, a przez to i zużycie urządzeń produkcyjnych w poszczególnych latach jest bardzo nierównomierne, lub na kolejach, gdzie zniszczenie taboru jest zależne od przejechanych kilometrów, wzgl. przepracowanych kilometro-godzin; w tych gałęziach przy stosowaniu odpisów decydującym czynnikiem jest wysokość produkcji. Praktycznie metodę tę należy ująć w ten sposób, że na podstawie danych empirycznych należy stwierdzić maksymalną ilość produktu, jaką dane urządzenie zdolne jest wytworzyć, zanim nie stanie się kompletnie niezdolne do użytku. Jeśli stwierdzimy na podstawie doświadczenia, że wyprawa szamotowa wielkiego pieca może wytrzymać wytopienie 100000 ton rudy, a wartość wyprawy pieca, jaką należy odpisać, wynosi zł 100000, wobec tego, jeśli w pierwszym roku wytopiono w tym piecu 50000 t, w drugim 30000 t, a w trzecim 20000 t, to należy odpowiednio odpisać w pierwszym roku zł 50000.—, w drugim 30000.—, a w trzecim 20000.— zł. W praktyce metoda ta jest dość trudna do przeprowadzenia, wymaga bowiem określenia maksymalnej granicy tego, co dane urządzenie zdolne jest wyprodukować, a to jest możliwe tylko w niektórych działach przemysłu. Lamaire podaje inną ciekawą metodę odpisywania dla przedsiębiorstw, które podlegają przypadkowi, t. zn. po upływie określonego czasu koncesji przechodzą na własność wydającego koncesję. Kodeks handlowy, który jest liberalniejszy niż ustawa skarbowa, pozwala na odpisywanie z tytułu upływu koncesji. Przedsiębiorcę, który prowadzi zakład oparty na prawie koncesji, mniej obchodzi fakt, czy urządzenie zużyło się w procesie produkcji, czy też pozostało jeszcze zdolne do pracy; jego obchodzi fakt, że na zasadzie umowy po upływie czasu koncesji musi on urządzenie oddać, a jeśli musi je oddać za darmo (gdy taka była umowa koncesyjna), to gdyby na czas nie zdążył wszystkiego odpisać, stanąłby przed stratą majątku, a nie wykorzystałby dobrodziejstwa ochrony kapitału, jakie mu dają odpisy, jeśli powodowałby się myślą na trwałość urządzeń, a nie na czas trwania koncesji. Jeśli przersiębiorstwo przepadkowe ma urządzeń wartości 1.000.000 zł, a czas trwania koncesji wynosi lat 15, kwota odpisu wyniesie po pierwszym roku zł $\frac{1.000.000}{15} = 66.666,67$ zł, do odpisania pozostanie za tym zł 933.333,33, jeżeli w ciągu drugiego roku przedsiębiorca zrobił nowych inwestycji za zł 20.000,—, to wartość urządzeń wynosi zł 933.333,33 + 20.000,— = 953.333,33 zł, lecz do upływu czasu koncesji pozostaje tylko lat 14, kwota więc odpisu wynosi

zł $\frac{953.333,33}{14}$ = zł 68.095,24, a pozostała reszta do odpisywania wyniesie zł 953.333,33 — 68.095,24 = 885.238,09 zł; jeśli przyjmiemy, że nowe inwestycje w trzecim roku wyniosły zł 25.000,—, to kwota do odpisu wynosi zł 910.238,09, a odpis w trzecim roku

zł $\frac{910.238,09}{13}$ = 70.018,31; w ten sposób kwota odpisów zmienia się w każdym roku, o ile co roku były robione nowe inwestycje, a termin upływu koncesji zbliża się coraz bardziej.

Jeśli chodzi o dokonywanie odpisów z tytułu zmniejszenia się substancji, co ma, jak wiemy, miejsce przy kopalniach węgla, rudy, kamieniołomach, wapiennikach, cegielniach, gdzie przedstębiorstwa te mogą produkować tylko przez zmniejszanie własnego majątku w postaci pokładów, spoczywających w ziemi, to wyrok pruskiego Oberverwaltungsgericht'u z dnia 19/XII 1898 określa postępowanie całkiem szczegółowo. Sąd niemiecki uznał, że w danym wypadku przy obliczeniu kwoty odpisu, o jaką należy zmiejszyć wartość majątku, zawartego w pokładach podziemnych, zależy nie tylko od ilości wyprodukowanego pierwiastka, ale i od jego wartości, t. j. od procentowej zawartości czystego pierwiastka. Sąd uznał, że należy przy obliczaniu uwzgędnić z jednej strony pełen zapas substancji, z drugiej rzeczywiste zużycie w stosunku rocznym.

Uwzględniając te poszczególne motywy, sąd niemiecki wyprowadził specjalną formułę dla obliczania odpisów, która wygląda następująco:

$$A \text{ (kwota odpisu)} = \frac{1}{n}\left(G - \frac{Cp}{100}\right) \frac{z^n - 1}{z^n \times (z - 1)}$$

przy czym **n** = ilość lat, w ciągu których substancja będzie wydobywana

G — zysk przedsiębiorstwa w okresie sprawozdawczym,

C — kapitał zainwestowany

$\frac{p}{100}$ — współczynnik oprocentowania

$\frac{z^n - 1}{z^n \times (z - 1)}$ — współczynnik rentowności przy procencie składanym.

Podane powyżej metody są głównymi stosowanymi sposobami odpisywania; nie wyczerpują może wszystkich metod, gdy przedsiębiorstwa muszą stosować indywidualną metodę odpisywania, a co za tem idzie, modyfikują dotychczas istniejące sposoby odpisywania, tworząc nowe, tym niemniej jednak przytoczone powyżej dają przynajmniej ogólny przegląd istniejących metod odpisywania.

Katowice **Mgr Marjan Frank**

---

# PROBLEMAT NORMALIZACJI BILANSÓW OSÓB PRAWNYCH

W artykule p. t. „W sprawie rozporządzeń o zasadach sporządzania bilansów, zamknięć rachunkowych i sprawozdań osób prawnych", zamieszczonym w Nr. 4—5 „Buchaltera Polskiego" z roku bież., kol. H. Sadowski staje na „biegunowo przeciwnem" stanowisku z zarzutami dwuch rodzajów:

1) co do sprzeczności ustawy z rozporządzeniem
2) co do „teorji" buchalteryjnej, dotyczącej rachunku Strat i Zysków.

Oba te zarzuty omawia szeroko, operując „rozumowaniem prawniczem", „metafizyką", oraz nazwiskami profesorów, przeciwstawiając „twierdzenia teoretyczne" jednego — przeciwko drugiemu, by w końcu „bez zażenowania" stwierdzić, że żadnych sprzeczności niema i nic się nie zmieniło, tylko — (tu wstawiam dosłowną treść twierdzenia kol. H. Sadowskiego)... „w/g omawianej ustawy zamknięcie rachunkowe, jak wyżej wskazałem, sprowadza się do pojęcia r/ku Strat i Zysków".

Inne jeszcze z tych twierdzeń kol. Sadowskiego dowodzą, że (również Jego słowa) „powstaje w ten sposób sytuacja wprowadzająca zamęt terminologiczny", a ponieważ, jak dalej pisze „konstrukcja rozumowa § 2 jest oddana w takiem ujęciu, z którego wypływa **rozszerzające** pojęcie zamknięcia rachunkowego" to, idąc śladem myśli kol. H. Sadowskiego, znajdujemy streszczenie rozumowania wyrażone w tej formie: „zdaniem mojem należałoby sprowadzić następujące zmiany" i wówczas kol. Sadowski wylicza osiem punktów. — Jednak chęć wprowadzenia tych zmian, według słów kol. Sadowskiego, niema nic wspólnego ze „sprzecznościami" ustawy z rozporządzeniem, gdyż, jak to podkreślił w pierwszej części swego artykułu, a przytaczam Jego własne słowa: „z powyżej przytoczonych powodów nie znajduję więc tej sprzeczności, o której wspomniał kol. Kulesza„.

Jeśli zatem Sz. kol. Sadowski uważa, że zamknięcie rachunkowe sprowadza się do pojęcia r/ku Strat i Zysków, że powstaje w ten sposób zamęt terminologiczny i należałoby wprowadzić zmiany, to wniosek prosty, albo faktycznie istnieje sprzeczność, o której pisałem, albo też, kol. Sadowski nie porównywał swoich twierdzeń, umieszczonych w różnych miejscach artykułu.

Jeśli kol. H. Sadowski stawia poważne poniekąd zarzuty, wyrażając się w tej formie: „cała rzecz w tym, że u nas, a i zapewne gdzieindziej, pisze się ustawy w sposób tak zawiły, niejasny i trudny do zrozumienia" to czy tem samem kol. Sadowski nie stwierdza, że zachodzą te sprzeczności, których jednak mimo wszystko dojrzeć nie chce.

I jeśli kol. Sadowski pisze, że „co krok nieomal spotykamy się z tego rodzaju specyficznem rozumowaniem prawniczym, które jest dalekie od rozumowania poprawnego z punktu widzenia logiki", to doprawdy jestem w kłopocie, czy pisze o sobie, czy to do mnie chce zastosować.

Jeśli moje twierdzenie nie jest ścisłe, mimo, że jak kol. Sadowski pisze w swym artykule: „tak, istotnie w/g art. 2 p. 3 ustawy wyraźnie nakazano wykazać w sprawozdaniach rocznych koszty administracji, fabrykacji, finansowe i t. p.", to jako usprawiedliwienie kol. Sadowski podaje jednak z drugiej strony **nie zakazano** „wymienionych pozycyj

umieszczać i w r/ku Strat i Zysków". Zatem punkt ten kol. Sadowski rozumie „rozszerzająco". W ustawie — nakazano, a tam — nie zakazano; lecz czy „sprawozdanie roczne" — jest — również „zamknięciem rachunkowem", czy to jest — „równorzędny rachunek"? A może „rachunek sprawozdania rocznego", będący trzecim ogniwem tych „zamknięć rachunkowych"?

Oczywiście, że nie! Mojem zdaniem „sprawozdanie roczne", jak już poprzednio pisałem, „jest uzupełnieniem bilansu, podkreśla te cechy charakterystyczne, które znajdują swe odbicie w cyfrach bilansowych oraz wynikach na rachunku Strat i Zysków, lecz jednocześnie podaje motywy i dążenia, które bez znajomości danego przedsiębiorstwa odtworzyć sobie jest trudno". Natomiast r/k Strat i Zysków według mego twierdzenia — jest zestawieniem wyników: wszelkich poniesionych strat i osiągniętych korzyści, jest sumą zdolności, w rozwoju przedsiębiorstwa oraz jego rentowności.

Jeżeli zatem chcielibyśmy porównać oba te „rachunki" doszlibyśmy do — absurdu, lecz, czy kolega Sadowski nie znajduje różnicy między „sprawozdaniem" a „rachunkiem buchalteryjnym"? Sądzę, że tak!

Jak prosta jest do zauważenia różnica między temi dwoma definicjami, tak łatwo jest skreślić „brak zakazu" w odniesieniu do wykazywania tych samych kosztów, na tych dwu „biegunowych" pojęciach.

Według zdania kol. Sadowskiego „niema powodu do zdumienia", mimo, że sam pisze: „powstaje w ten sposób sytuacja wprowadzająca zamęt terminologiczny"; zatem zbyt jasno nie mogę rozeznać, czy kol. Sadowskiemu chodzi o obronę tej ustawy, która w myśl wyrażeń kol. Sadowskiego „posługuje się terminologją wymagającą pewnej korektury" (tylko 8 punktów!) czy też — moich twierdzeń!

Lecz przejdźmy dalej.

Moje twierdzenie, że postanowienie przekreśla całą dotychczasową teorję buchalterji, cały dorobek w tej dziedzinie nie było wypowiedziane „rozszerzająco"; wyrażenie to dotyczyło wyłącznie tego oczywiście, co kolega Sadowski uważa za „dorobek" w zakresie praktyki.

Jednak podany przez kol. Sadowskiego przykład z „praktyki" (opublikowany r/k Strat i Zysków firmy Lignoza S. A.) jest nieudolnym argumentem. Nie jest on bynajmniej „wzorem" r/ku Strat i Zysków jako „dorobku w zakresie praktyki", lecz sądzę, że podpada więcej (z wyłączeniem lewej strony) pod „rozporządzenie" nie „zakazujące" umieszczania dochodu brutto na r/ku Strat i Zysków.

Bowiem, co to jest „dochód brutto" na tym rachunku, zapewne nie zysk na towarach?

Gdyby przykład podany przez kol. Sadowskiego faktycznie stanowił „ogólny wzór" i był stosowany przez praktyków buchalteryjnych — byłby argumentem możliwie słusznym. Lecz tak nie jest!

Przy zapytaniu kol. Sadowskiego „nie prawdaż jakie to jasne i przejrzyste" — stawiam dwa znaki zapytania.

Natomiast „teorja", na którą kol. Sadowski powołuje się, jest dziecinnym przykładem, przykładem z tego okresu, gdy pojęcie kosztu i straty nie istniało. Czyż dla kol. Sadowskiego wyliczenie czy specyfikacja" jest równoznaczna z „przejrzystością"?

W tym punkcie poglądy nasze są rozbieżne i rozbieżność ta dotyczy nietylko zestawienia, lecz i całej istoty r/ku Strat i Zysków.

Zestawienie chociażby najbardziej szczegółowe r/ku Strat i Zysków wg ogólnego wzoru nie przesądza jego „przejrzystości", gdyż przejrzystość nie na zestawieniu polega.

Różnica tkwi daleko głębiej — w istocie samych pozycyj: istoty kosztów — czy wyników.

Jeśli kol. Sadowski, powołując się na prof. Górskiego, wysnuwa myśl, że: straty — to koszty, to twierdzenie to nie jest słuszne.

Jestem innego zdania: koszt i strata to dwa różne pojęcia. Koszt to wydatek niezbędny i poniesiony w związku z uzyskaniem dochodu, natomiast strata jest — wynikiem nieprzewidzianym.

Czy koszty produkcji są stratami?

Jeśli staniemy na stanowisku, że koszt — to strata — a strata — to ubytek kapitału, znajdziemy się w błędnem kole teoretycznych rozważań.

Jeśli koszty produkcji są stratami, to pocóż zwiększać produkcję? Czem mniejsza produkcja, mniejsze straty, a mniejsze straty, to większy zarobek!!!

Tylko maleńkie pytanie! Po co polityka przemysłowa rządu dąży do podniesienia wskaźnika produkcji w przemyśle, czy po to, by zwiększać straty?

Czy „wskaźnik produkcji" posiada ogniwa na r/ku Strat i Zysków? — Nie!

Koszty produkcji nie są stratami! Jest to zespół wartości majątkowych, począwszy od surowca, materjałów pomocniczych oraz robocizny, a kończąc na przerobionych wartościach materjałowych, których wartość i ocena znajdują się w bilansie.

Przejdźmy na chwilę do Bilansu.

Poza innemi składnikami znajdujemy tam surowiec, pomocnicze materjały i wyroby gotowe, a jeśli te same składniki umieścimy zarówno na r/ku Strat i Zysków (gdyż tak podaje prof. dr T. Seifert we wzorze ogólnym Strat i Zysków) — jak również w Bilansie, to wówczas zachodzi pytanie— **czy ten sam składnik majątkowy może znajdować się na dwu różnych rachunkach jednocześnie: na rachunku aktywnym jakim jest Bilans i na rachunku wynikowym, którym jest r/k Strat i Zysków?**

To dzieli nasze poglądy!..

I dlatego moje i kol. Sadowskiego podejście do rozporządzenia są inne.

Dla mnie — między ustawą i rozporządzeniem jest „sprzeczność", dla kol. Sadowskiego „zamęt terminologiczny".

Sądzę, że te dwie definicje są dość bliskie.

Różnica zachodzi tylko w tem, że ja sprzeczność stawiam „prosto" w odniesieniu ustawy do rozporządzenia, a kol. Sadowski to samo — „biegunowo przeciwnie".

To dotyczy punktu pierwszego.

Idźmy dalej...

Podział **obecnego rachunków Strat i Zysków** na dwie części uważa kol. Sadowski za wprowadzenie metafizyki.

Zarzut ten łatwiej zastosować do kol. Sadowskiego, jeśli zestawimy jego własne „twierdzenia" umieszczone tu i owdzie w napisanym artykule, bowiem zobaczmy jak pisze: „sprzeczność polega na tym, że w ustawie zamknięcie rachunkowe sprowadza się do rku Strat i Zysków" dalej pisze podob-

nie: „w/g omawianej ustawy zamknięcie rachunkowe, jak to wyżej wskazałem, sprowadza się do pojęcia rachunku Strat i Zysków, a stąd wysuwa rewelacyjny wniosek tej treści: „z czego wykoncypowano, że termin **zamknięcie rachunkowe** ma oznaczać tylko rk Strat i zysków", trudno doprawdy odgadnąć? Jeśli zatem ten sposób dowodzenia kol. Sadowskiego stwierdza, że: „z powyżej przytoczonych powodów nie znajduję tej sprzeczności, o której wspominał kol. Kulesza", jestem wytłomaczony.

To „rozumowanie prawnicze" odpowiada tej metafizyce, o którą kol. Sadowski chce mnie posądzić.

W podziale rachunku Strat i Zysków w jego obecnem ujęciu zachodzi pewne nieporozumienie.

Kol. Sadowski utrzymując, że koszty produkcji winny być zapisane na straty na rku Strat i Zysków, nie może pozbyć się sugestji, że w mojem twierdzeniu „Rk Produkcji" nie jest stratą i na rachunku Strat i Zysków figurować nie może.

Stąd też nie ten „Rk Strat i Zysków", który odpowiada moim „gustom" chcę podzielić na dwie części, lecz **rachunek Strat i Zysków ustanowiony rozporządzeniem wykonawczem**: rachunek ten, według mego zdania, zawiera zestawienie składników majątkowych, różnych kosztów i wyników, i jeśli zbiorowy rachunek podzielimy na istotne dwie części i uchylimy obecny tytuł, to sądzę, że podział na:

1) rachunek produkcji,

2) rachunek Strat i Zysków,

nie będzie w następstwie wymagał studjów metafizycznych.

Zatem werset biblijny o wypędzaniu djabła przez belzebuba został chybiony.

Podział tegoż rachunku znajduje uzasadnienie w/g kolegi u prof. J. Aseńko, A. Górskiego czy nawet u prof. A. Bieńka. Zatem, czy moje skromne stanowisko nie pokrywa autorytet tych trzech profesorów, choć na to się nie powołuję?

A jeżeli prof. Lulek stoi na stanowisku, że odpisy na zużycie nie są kosztem ściśle związanym z produkcją i koszt ten umieszcza w podanym przez siebie schemacie na rku Strat i Zysków — to ja jestem innego zdania.

W tej części popieram stanowisko prof. A. Bieńka, gdyż usprawiedliwia mnie okólnik Ministerstwa Skarbu z dnia 18/II 1936. L. D. V. 24674/2/36 w sprawie odpisań na zużycie w podatku dochodowym, który wyjaśnia, że „amortyzację traktować należy na jednym poziomie z kosztami uzyskania dochodu, albowiem nakład inwestycyjny w postaci np nabycia maszyny w przedsiębiorstwie przemysłowem nie jest w istocie niczem innem, jak wyłożonym z góry **kosztem** uzyskania dochodu tych lat, na przestrzeni których nabyta maszyna jest w przedsiębiorstwie używana".

Ten miarodajny pogląd sfer oficjalnych stawia „na głowie" tę teorję, którą kol. Sadowski pragnąłby utrzymać „na nogach".

Dlatego też wywodami kol. Sadowskiego nie czuję się „zażenowany", gdyż kol. Sadowski sam się usprawiedliwia pisząc: „w jednym i tym samym zakresie faktów, czy zjawisk może być kilka różnych teorji opartych na różnych hipotezach".

I jeśli to wyjaśnienie usprawiedliwi kol. Sadowskiego, to również i mnie może usprawiedliwić.

Na tem kończę wyjaśnienie drugiego zarzutu.

Ustosunkowanie się kol. Sadowskiego do zakresu obowiązywania ustawy i rozporządzenia jest dość swobodne. W artykule swoim pisze dosłownie tak: „według mego rozumowania omawiane rozporządzenie **wcale nie zmienia** dotychczasowych metod technicznego ujmowania faktów gospodarczych na kontach" i wywody kol. Sadowskiego brzmią w dalszym ciągu tak: **„nie nakazuje** ono rejestrować na koncie Strat i Zysków ani kosztów wytwarzania, ani innych kosztów, o ile te, czy inne koszty są rejestrowane na takich lub innych rachunkach zgodnie z nauką buchalterji". Słowem rozporządzenie to w myśl rozumowania kol. Sadowskiego nie przekreśla „ani teorji buchalterji, ani nie zmienia polityki księgowania na rachunkach. Rozporządzenie nie wkracza w powyżej wspomniane dziedziny".

Tem rozumowaniem jestem „zażenowany".

Kol. Sadowski w polemice ze mną, co do sprzeczności ustawy z rozporządzeniem, pisze: „ale z drugiej strony **nie zakazano** wymienionych pozycyj umieszczać i w r-ku Strat i Zysków", zatem, wyrażając się słowami kol. Sadowskiego, można powiedzieć: „Jeżeli konstrukcja logiczna powyższego rozumowania jest prawidłowa, to należy wnioskować, że sprzeczności między ustawą a rozporządzeniem niema; lecz pomijając nawet ten fakt, stwierdzam z rozporządzeniem w ręku, że § 3 tegoż rozporządzenia wyraźnie postanawia: „W rachunku Strat i Zysków **należy** uwidocznić po stronie strat w odzielnych pozycjach koszty administr. ogólnej, koszty fabrykacji i t. p." i przytem trzeba pamiętać, że myśl art. 4 Ustawy: „wykroczenie przeciwko przepisom rozporządzenia niniejszego **lub rozporządzeń** na jego podstawie wydanych stanowi występek z art. 280 kodeksu karnego".

Sięgnijmy do kodeksu. Art. 280 przewiduje karę aresztu do 6 miesięcy. Miła perspektywa?

Zatem twierdzenie kol. Sadowskiego, że rozporządzenie **nic nie nakazuje, nic nie zmienia, ani nie wkracza** w świetle tychże przepisów, pozbawione jest argumentów.

Kończąc odpowiedź na zarzuty kol. Sadowskiego przytoczę jeszcze jego własne słowa: „Na tym właśnie polega głębszy sens rozporządzenia, nad którym autorzy przechodzą do porządku dziennego, **nie** dopatrując się w postanowieniach tego, czego tam niema".

**Stanisław Kulesza**

---

# BUCHALTERJA AD HOC

Tak nazwałbym buchalterję w tym wypadku, kiedy wskutek jakiegoś niespodziewanego żywiołu, niszczącego ludzi i ich dobytek, organizuje się w gorączkowem i szybkiem tempie pomoc dla dotkniętych klęską. Taką pomoc organizuje się nietylko w całym kraju, ale i poza jego granicami. Pomoc udzielona jest w naturze, w pieniądzach bezpośrednio oraz w pieniądzach uzyskanych ze sprzedaży

nalepek i znaczków. Organizatorzy i wykonawcy planu organizacyjnego, o ile wypełniają swoje czynności honorowo, lub tylko za zwrotem poniesionych kosztów, składają bodajże największą ofiarę.

Oczywiście, mimo skupienia całej uwagi na cele bezpośrednie, nie jest zapomniana konieczność prowadzenia rachunkowości. Do zorganizowania jej powołuje się zazwyczaj osoby zajmujące naczelne stanowiska w instytucjach przeważnie bankowych. Wzory rachunkowości sporządzane są naprędce i jako takie nie mogą być doskonałe, choć niedoskonałość wynika może raczej z naturalnej tendencji takiego uproszczenia sprawy, aby buchalterja jak najtaniej kosztowała.

Ponieważ miałem zaszczyt być powołanym do przeprowadzenia technicznej kontroli i ostatecznego zamknięcia likwidacyjnego rachunków Ogólno Polskiego Komitetu Pomocy Ofiarom Powodzi (1934 r.), miałem okazję zapoznać się z systemem buchalerji tak na prędce zorganizowanej, a jednak przystosowanej do zapisania w krótkim stosunkowo czasie operacji na sumę kilkudziesięciu miljonów złotych, obejmujących przytem dużo pozycyj zupełnie drobnych.

Komitet w ciągu swego istnienia przeprowadził parę zamknięć rachunkowych, z których przytaczam przedostatnie. Było ono drukowane, jako sprawozdanie publiczne, i można je traktować jako własność publiczną:

## ZESTAWIENIE RACHUNKÓW
## na dzień 1 października 1935 r.

| RACHUNEK | Obroty od 20.7.34. do 1.10.35. Wn | Obroty od 20.7.34. do 1.10.35. Ma | Saldo na 1.10.35. Wn | Saldo na 1.10.35. Ma |
|---|---|---|---|---|
| Konto czekowe w P. K. O. . . . . . . | 11.044.202.06 | 11.006.942.35 | 37.259.71 | — |
| Rk Ofiar Społecznych . . . . . . . | 6.149.389.77 | 6.149.389.67 | — | — |
| Rk Wpływów z Woj. Kom. . . . . . . | 5.007.523.56 | 5.007.523.56 | — | — |
| Rk Subsydjów . . . . . . . . | 11.102.663.23 | 11.102.663.23 | — | — |
| Rk Zaliczek . . . . . . . . . | 4.082.760.10 | 4.082.760.10 | — | — |
| Rk wydatków bieżących . . . . . . | 60.754.37 | 60.754.37 | — | — |
| Rk Sum do zwrotu . . . . . . . | 4.054.12 | — | 4.054.12 | — |
| Rk Ogólny Wpływów i Wydatków . . . . | 11.053.332.11 | 11.094.645.94 | — | 41.313.83 |
| Rk Nieuregulowanych Należności Ministerstwu Komunikacji za przewozy . . . . . . | 1.161.251.34 | — | 1.161.251.34 | — |
| Rk Min. Komunikacji — należność za przewozy . | — | 1.161.251.34 | — | 1.161.251.34 |
| | 49.665.929.56 | 49.665.929.56 | 1.202.565.17 | 1.202.565.17 |
| Obligacje 6% Poż. Nar. . . . . . . . | | | 2.850.— | |
| Ofiary Społ. złożone w 6% Poż. Nar. nom. wart. . | | | | 2.850.— |

## RACHUNEK OGÓLNY WPŁYWÓW I WYDATKÓW
## za czas od 20.7.34. do 1.10.35.

| **Wn** (Wydatki) | | **Ma** (Wpływy) | |
|---|---|---|---|
| Rk udzielonych subsydjów . . . . | 11.000.474.04 | Rk Ofiar Społecznych . . . . . | 6.103.760.98 |
| Rk Wydatków Bieżących O. P. K. . . | 52.858.07 | Rk Wpływów z Woj. Kom. . . . . | 4.990.884.96 |
| Saldo na 1.10.35. . . . . . . . . | 41.313.83 | | |
| | 11.094.645.94 | | 11.094.645.94 |

Jak widzimy, bilans powyższy ma taki sam układ, jak normalny bilans kupiecki, a różni się tylko nazwą. Również zamiast nazwy rku Strat i Zysków, część wynikowa bilansu ma nazwę Rk Ogólny wpływów i wydatków. Gdy jednak baczniej rozejrzymy się w rachunkach bilansu, zauważymy, że brak jest w nim rku Pomocy w naturze, choć stanowi on w danym wypadku pokaźną sumę przeszło 7 miljonów zł. W sumie tej mieści się wartość rzeczowa, jako to: produkty zasiewne i spożywcze, odzież, materjały opałowe i budulcowe i t. p. Kontrola tych rzeczy prowadzona jest szczegółowo, ale poza buchalterją, i znajduje swój wyraz w załączniku do bilansu. To samo dotyczy nalepek i znaczków. Uważam za zbędne przytaczanie tych załączników. W ten sposób buchalterja, a tem samem i bilans uwidoczniają tylko operacje pieniężne.

Księgi pomocnicze były prowadzone tylko dla

rku Wpływów i Komitetów Wojewódzkich oraz dla rku Subsydjów Każdy komitet wojewódzki prowadził u siebie buchalterję samodzielną, obejmującą operacje oparte na materjale nadsyłanym z powiatów i miast znajdujących się na terenie danego województwa. Skondensowany na podstawie tego materjału bilans i sprawozdanie z obrotów ofiarami w naturze, potwierdzone przez lokalne Komisje Rewizyjne, Komitety Wojewódzkie przesyłały do Centrali, która układała z tego materjału bilans ogólny kontrolowany ostatecznie przez Komisję Rewizyjną w Centrali.

Naogół nic nie możnaby zarzucić tej buchalterji, chyba zbyt daleko posunięte skąpstwo w dostatecznej ilości podrachunków w księgach pomocniczych, co ma ten skutek, że czas zaoszczędzony na skupianiu zapisów tracony jest później z nadwyżką na grupowaniu pozycji do sprawozdania.

**A. Tyszkiewicz**

# WALKA O POLSKĄ POMOC PRAWNĄ

„Sprawa polskości adwokatury nie jest jej sprawą wewnętrzną" — tak głosi początek uchwały jednomyślnie powziętej przez Zjazd Związku Adwokatów Polskich w maju r. b.

Zdanie to nietylko pozwala, lecz nakazuje szerszemu społeczeństwu zabrać głos w sprawie polskości adwokatury i w imię tego, jako obywatel codzień prawie stykający się z palestrą, pozwalam sobie zabrać głos, oddając go pod rozwagę nietylko adwokatów-Polaków, lecz całego społeczeństwa polskiego, idącego coraz szybszym krokiem ku spolszczeniu życia naszego w odrodzonej Ojczyźnie.

Uchwały Zjazdu Związku Adwokatów Polskich w zasadach swoich wzniosłe, w dążeniach swoich zamierzone na dalszą metę, doraźnie jednak niewiele pomogą idei spolszczenia adwokatury poza zwróceniem baczniejszej uwagi społeczeństwa naszego na zagrożenie polskiego stanu palestry. Od słów do czynu zaraz przejść należy.

Stwierdzając katastrofalne zażydzenie adwokatury w Polsce, ani Zjazd Związku Adwokatów Polskich, ani też opinja społeczeństwa polskiego nie wskazują przyczyny tego zjawiska, nie badają źródła choroby, co skolei dałoby możność opracowania środków leczniczych, a na przyszłość zapobiegawczych. Nie można przecież uznać za jedyny środek leczniczo-zapobiegawczy, głoszenie żądań, zresztą słusznych, ograniczenia Żydom dostępu do adwokatury polskiej.

Zdaniem mojem, przyczyna zmniejszania się stanu posiadania polskiego w adwokaturze na korzyść adwokatów-Żydów ma źródło w dwóch przyczynach: po pierwsze — adwokaci-Żydzi, aczkolwiek nieoficjalnie, jednakże starają się specjalizować w różnych dziedzinach naszego ustawodawstwa, po drugie społeczeństwo polskie, jak zresztą i każde inne, zupełnie naturalnie szuka zawsze specjalisty danej dziedziny zagadnień prawnych. I tu przychodzi jako drogowskaz opinja o wielu adwokatach-Żydach, jako o specjalistach w danej dziedzinie, zresztą opinja szerzona przez solidarne społeczeństwo żydowskie.

W założeniu ustroju adwokatury i jej życiowej strukturze wewnętrznej tkwi, zdaniem mojem, wielkie nieporozumienie: wymaga się od adwokata, aby był omnibusem, znającym i orjentującym się doskonale w dziedzinie ustawodawstwa cywilnego, karnego, handlowego, podatkowego, socjalnego, administracyjnego, rolnego i t. d.

Nonsensem jest domaganie się aby adwokat mógł nietylko znać treść wszystkich ustaw, rozporządzeń wykonawczych, ale wszelkich orzeczeń najwyższych instancyj sądowych, okólników, komentarzy (powołanych a czasem i niepowołanych komentatorów) wreszcie znał i literaturę w danej dziedzinie, bez czego nie może być nigdy dobrym doradcą.

Adwokatowi nie wolno się ogłaszać jako specjaliście w danej dziedzinie, podczas gdy śmiało to czyni lekarz, rozpoczynający specjalizację swoją już od momentu uzyskania dyplomu lekarza. I nikt się temu nie dziwi, przeciwnie—uznają za zupełnie zrozumiałe i życiowe, obowiązujące bezwzględnie w praktyce lekarskiej specjalizowanie sie danego lekarza. Chory unika lekarza-omnibusa, leczącego wszystkie choroby. Adwokatowi nie wolno wywieszać szyldu na bramie domu, gdzie zamieszkuje, aczkolwiek w praktyce przepis ten nie jest zupełnie przestrzegany, gdyż w niektórych miastach spotyka się nietylko małe szyldziki, lecz wielkie szyldy-wywieszki o poważnych rozmiarach. Adwokatowi wolno najwyżej ogłosić się, iż przeprowadza się z ulicy na ulicę.

Skąd więc klijent-Polak, szukający specjalisty-adwokata w danej dziedzinie, może wiedzieć, iż dany adwokat jest tym specjalistą, jeżeli zainteresowany klijent nie ma tak wielkich stosunków i tak dużych informacji, jakiemi posługuje się społeczeństwo żydowskie. A tymczasem adwokat czeka klienta u siebie w kancelarji, jak zmiłowania boskiego. Nie jeden z adwokatów chciałby rozpocząć specjalizację w jakiejś dziedzinie, jednakże, ujrzawszy klienta w swojej kancelarji zgłaszającego się nawet w mało znanej adwokatowi dziedzinie, walczac o egzystencję swoją, przyjmuje sprawę, czemu się dziwić zresztą nie można, i częstokroć nie jest zdolny podołać przyjętym na siebie obowiązkom. Rezultat — klijent niezadowolony, adwokat-Polak niezadowolony i rozpowszechnia się opinja, że specjalistami dobrymi są tylko adwokaci-Żydzi.

Dziwnem się wydaje, że bolączki tej nie dostrzegła dotychczas palestra nasza, podczas gdy społeczeństwo od dawien dawna, a zwłaszcza w ostatnich latach idzie ku coraz większej specjalizacji. Specjalizacji tej pilnuje Ministerstwo Sprawiedliwości, bacząc, by sędzia śledczy przechodził do wydziału karnego Sądu Okręgowego, skąd awansuje na sędziego wydziału karnego w Sądzie Apelacyjnym, dalej zaś przechodzi do Izby Karnej Sądu Najwyższego. Rzadkie są przypadki, ażeby sędzia karny przechodził do działu sądownictwa cywilnego. Tak samo sędzia wydziału cywilnego lub handlowego idzie w swojej specjalności dalej przez wszystkie instancje sądowe. Ostatnio specjalizują się sedziowie do spraw samochodowych, do spraw dla nieletnich i t.d. Tylko adwokat musi być wszechspecjalistą i nie

wolno mu jawnie specjalności swojej ogłaszać, gdyż podobno to... nie przystoi (!).

Życie nowoczesne wymaga bardzo głębokiej, poważnej specjalizacji w każdej dziedzinie, a więc i w dziedzinie prawnej. Jeśli np chodzi o prawników-teoretyków, to nie spotykamy się z faktem, aby rozprawę w dziedzinie prawa cywilnego napisał prawnik-kryminolog i odwrotnie. Praktyk-adwokat natomiast dotychczas jakby unikał tej specjalizacji.

Stwierdziwszy więc chorobę i jej przyczyny, musimy starać się chorobę usunąć i zapobiec jej powstawaniu w przyszłości. Jako człowiek praktyczny, mający z racji stanowiska swego — prezesa Polskiego Związku Buchalterów - Rzeczoznawców i Buchalterów - Bilansistów — prawie codzień możność obserwowania pracy w sądownictwie i adwokaturze, poczuwając się do obowiązku pomożenia nietylko adwokaturze polskiej lecz i całemu społeczeństwu dla pozyskania kadr adwokatów - doradców specjalistów w różnych dziedzinach, oddaję pod rozwagę następujący projekt przejścia od słów do czynu, rozpoczęcia konkretnej, nietylko słownej, pracy nad spolszczeniem adwokatury:

1) Związek Adwokatów Polskich, jako organizacja społeczno-zawodowa, wezwie członków swoich do wybrania przez każdego z nich odpowiedniej specjalności i zadeklarowania jej w ciągu najbliższych miesięcy Zarządowi Związku drogą samookreślenia.

2) Adwokaci - Polacy, samookreślając się jako specjaliści w danej dziedzinie zagadnień prawnych, rozpoczną poważną, głęboką pracę nad zdobyciem odpowiedniego materjału w dziedzinie specjalności swojej i dążyć będą do stałego pogłębienia wiedzy swojej w tym względzie.

3) Opracowana przez Związek Adwokatów Polskich lista członków, podzielona według specjalności najszerzej pojętej, dostosowana być winna do takich ośrodków, jak Warszawa, Poznań, Katowice, Kraków, Łódź, Lwów, Wilno i t. d.

4) W wyżej wskazanych miejscowościach powstaną doraźne tymczasowe lokalne „Komitety spolszczenia pomocy prawnej dla społeczeństwa polskiego". W skład tych Komitetów wejdą przedstawiciele poszczególnych lokalnych organizacyj gospodarczych i zawodowych. Przykładowo proponuję w Warszawie Komitet w składzie przedstawicieli następujących Organizacyj: Stowarzyszenie Kupców Polskich, Stowarzyszenie Techników, Związek Rzemieślników Chrześcijan, Związek Detalicznego Chrześcijańskiego Kupiectwa, Polski Związek Buchalterów - Rzeczoznawców i Bilansistów oraz te wszystkie polskie organizacje zawodowe, pracownicze i wreszcie organizacje społeczne polskie, które zgłoszą swój akces do Komitetu.

5) Opracowana według punktu 3-go przez Związek Adwokatów Polskich lista adwokatów-specjalistów w danej miejscowości przesłana zostanie Komitetowi lokalnemu, który znów skolei listy te przekaże organizacjom swoim. Organizacje listy przedrukują i roześlą członkom swoim dla wykorzystania w razie potrzeby np przez właścicieli, kierowników przedsiębiorstw, przez pracowników tychże, wreszcie przez osoby inne. Po rozesłaniu list Komitety ulegną, rozumie się, rozwiązaniu.

Jestem przekonany, że tak podjęta i zorganizowana akcja da poważne rezultaty, gdyż z jednej strony zmusi adwokatów-Polaków do poważnej specjalizacji, z drugiej strony społeczeństwo polskie, poznawszy odpowiednich specjalistów i wiedząc o nich, będzie mogło unikać pomocy ze strony adwokatów-Żydów, a tem samem przyczyni się do podniesienia fachowego i materjalnego naszej palestry.

To będzie pierwszym krokiem realnym dla odżydzenia adwokatury w Polsce.

**Antoni Juljan Szyller**

# ORZECZNICTWO N. T. A. W SPRAWACH PODATKOWO-BUCHALTERYJNYCH

Podajemy niżej dalsze wyroki N. T. A. w sprawach ksiąg handlowych.

1.

**WYROK N. T. A. z dn. 11.XII 1936 r. L. R. 7296/34.**

Skarga co się tyczy wymiaru zarzuca, że władza nie rozprawiła się z zarzutami odwołania w przedmiocie ksiąg handlowych, które przez I instancję uznane zostały za nieprawidłowe z powodu braku dowodów księgowania utargów dziennych oraz z powodu nieksięgowania towaru, dostarczonego przez firmę S. i S. Motywy te zwalczała płatniczka wyczerpująco w odwołaniu z 4 lipca 1932 r., a władza obowiązana była wyjaśnić w zaskarżonym orzeczeniu, dlaczego obrona skarżącej nie może być uznana za skuteczną. Gdy władza tego nie uczyniła, Trybunał uznał, że ze szkodą dla skarżącej naruszone zostały formy postępowania administracyjnego i uchylił zaskarżone orzeczenie na zasadzie art. 84 p. 3 rozporządzenia o Najwyższym Trybunale Administracyjnym.

2.

**WYROK N. T. A. z dn. 5.I 1937 r. L. R. 4883/35.**

Jak to wynika z nadesłanych akt sprawy, Komisja Szacunkowa uznała księgi handlowe płatniczki za nieprawidłowe i nienadające się do przyjęcia wykazanego w nich obrotu, a to z uwagi na stwierdzony w protokóle badania ksiąg z dn. 21 marca 1934 r. brak alegatów kasowych. Skarżąca w odwołaniu, powołując się na brak jakichkolwiek zarzutów przeciw prawidłowości ksiąg ze strony buchaltera urzędowego, wyraźnie stwierdziła, iż alegaty kasowe posiadała w chwili rewizji.

Z uwagi, iż rewizja ksiąg nie odbywała się w przedsiębiorstwie, lecz w urzędzie gminnym, buchalter skarżącej uważał wedle osnowy odwołania za zbyteczne przeniesienie alegatów kasowych do rewizji ksiąg, zwłaszcza, gdy organ kontrolny nie podnosił zarzutów przeciw prawidłowości ksiąg.

W związku z powyższym twierdzeniem postawiła skarżąca wniosek o ponowne przeprowadzenie kontroli ksiąg dla stwierdzenia prawidłowości ksiąg, przy przedłożeniu wszelkich alegatów kasowych.

Zarzut ten .był istotny pod kątem widzenia uznania prawidłowości ksiąg, wobec czego pozwana władza obowiązana była z zarzutem tym rozprawić się w zaskarżonej decyzji i podać płatniczce do wiadomości, z jakich powodów uznała za zbędne ponowne przeprowadzenie badania ksiąg celem stwierdzenia, czy skarżąca posiada dowody kasowe.

O ile władza pozwana w odpowiedzi na skargę powołuje się na podpisanie protokółu badania ksiąg handlowych przez buchaltera skarżącej, wzgl. na brak zarzutów na protokół w ciągu 8 dni od daty protokółu, to stwierdzić należy, iż wobec braku w protokóle jakiejkolwiek wzmianki o nieprzyjęciu obrotu wykazanego w księgach, płatniczka nie miała potrzeby składania swoich uwag i spostrzeżeń co do ustaleń w protokóle badania ksiąg stwierdzonych.

Dopiero decyzja Komisji Szacunkowej odrzucająca księgi przy równoczesnym podaniu powodów, dała płatniczce powód do zajęcia stanowiska odnośnie ustalenia protokółu o braku przy rewizji alegatów kasowych.

Brak należytego rozprawienia się z obroną płatniczki w odwołaniu uznał Najwyższy Trybunał Administracyjny za wadliwość postępowania, połączoną ze szkodą dla skarżącej i dlatego, nie wdając się w tym stadium sprawy w rozpatrywanie dalszych zarzutów skargi, uchylił zaskarżone orzeczenie.

3.

## WYROK N. T. A. z dn. 22.I 1937 r. L. R. 7969/34.

Z. G. w zeznaniu o obrocie za rok 1932 uzyskanym ze skupu zboża, podał obrót w sumie 51.367,09 zł, powołując się na księgi handlowe. Komisja Szacunkowa uchwałą z dnia 8 kwietnia 1933 ustaliła obrót płatnika w kwocie 70.000 zł i opodatkowała go stawką 2%, uznając równocześnie księgi handlowe za nieprawidłowe z powodu: a) braku rachunków i faktur jako dowodów na przychód i rozchód, b) nieujawnienia w księgach transakcji na 2.400 zł z firmą G. w K. Od powyższej uchwały wniósł płatnik odwołanie, na skutek którego Komisja Odwoławcza orzeczeniem z 20 czerwca 1934 obniżyła obrót do sumy 52.000 zł, poza tym zaś odwołanie oddaliła. Na to orzeczenie skierowana została skarga do Najwyższego Trybunału Administracyjnego, który, pozostawiwszy w myśl art. 64 ust. 2 rozporządzenia o Najwyższym Trybunale Administracyjnym bez rozpoznania odpowiedź na skargę jako wniesioną po upływie wyznaczonego dwumiesięcznego terminu, rozważył, co następuje:

W odwołaniu zwalczał płatnik, wysunięte przez I instancję motywy uznania ksiąg handlowych za nieprawidłowe, zatem władza pozwana w myśl ogólnych zasad postępowania administracyjnego była obowiązana z zarzutami tymi się rozprawić, co według treści zaskarżonego orzeczenia, w brzmieniu doręczonym płatnikowi, nastąpiło w tej formie, że „wpisy do ksiąg nie były poparte rachunkami i fakturami". Słusznie na tej podstawie snuje skarga wniosek, że władza pozwana nie podtrzymała tego motywu I instancji, który opierał się na transakcji rzekomo zawartej z firmą Fiszer i Gotfryd. Słusznie też zarzuca skarga, że władza pominęła wywody odwołania odnośnie do drugiego motywu, wysuniętego przez Komisję Szacunkową. Powtórzenie bowiem motywów I instancji w odparciu zarzutów odwołania, gdzie płatnik, powołując się na przepisy rozporządzenia z 13 kwietnia 1932 poz. 412 Dz. Ust. bronił się tym, 1) że transakcje zakupu i sprzedaży notowane są w księgach na podstawie kwitów, na których uwidocznione są nazwiska, ilość i jakość zboża oraz kwota i 2) że interes jego sprowadza się do skupu zboża w drobnych ilościach od chłopów, którzy rachunków nie wystawiają, oraz że w najpoważniejszych przedsiębiorstwach zbożowych nie żąda się od chłopów „rachunków lub faktur na zakupiony u nich towar" nie może być uznane za dostateczne rozprawienie się z zarzutami odwołania. Z tego powodu Trybunał uznał, że ze szkodą dla skarżącego naruszono formy postępowania (art. 84 p. 3 rozporządzenia o Najwyższym Trybunale Administracyjnym) oraz uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania.

———

PRENUMERATA „Buchaltera Polskiego" wynosi (z przesyłką pocztową lub odnoszeniem do domów w Warszawie) kwartalnie zł 4.50, półrocznie zł 8.20, rocznie zł 16. Członkowie Polskiego Zw. Buchalterów-Rzeczoznawców, Buch.-Bilansistów i Ich Pomocników otrzymują pismo bezpłatnie.

CENA OGŁOSZEŃ: połowa strony tytułowej zł 300.—

| | | | |
|---|---|---|---|
| cała strona przed tekstem | „ 280.— | za tekstem zł 200.— | w treści redakcyjnej zł 350.— |
| 1/2 „ „ „ | „ 150.— | „ „ „ 110.— | „ „ „ 180.— |
| 1/4 „ „ „ | „ 80.— | „ „ „ 80.— | „ „ „ 100.— |
| 1/8 „ „ „ | „ 45.— | „ „ „ 35.— | „ „ „ 60.— |

WPŁATY dla „Buchaltera Polskiego" należy uskuteczniać na konto w P. K. O. Nr. 18686 Polski Związek Buchalterów-Rzeczoznawców, Buchalterów-Bilansistów i Ich Pomocników — Warszawa.

Adres Redakcji i Administracji: Warszawa I, Nowogrodzka 20, tel. 8-41-05.

Redaktor i wydawca: *ANTONI JULJAN SZYLLER.*

Druk. Matematyczna, H. Zajączkowski, Warszawa, Miedziana 3., tel. 295-55